

CONVISIO – INFO

11 / 2010

• Inhaltsverzeichnis

- Budgetsanierung - Pläne der Regierung stehen nun fest
- Highlights aus dem Umsatzsteuerprotokoll 2010
- Auf dem Prüfstand - Berechnung der Stiftungseingangssteuer verfassungswidrig?
- Begünstigt besteuertes Jahressechstel wird eingeschränkt
- Vermeidung Grunderwerbsteuer bei Anteilsvereinigung durch treuhändig gehaltene Zwerganteile nicht mehr möglich?

Budgetsanierung - Pläne der Regierung stehen nun fest

Ganz aktuell hat die Regierung ihre Pläne zur Budgetsanierung bekannt gegeben. Erwartungsgemäß sind auch **Steuererhöhungen** dabei. Nachfolgend werden die Eckpunkte der geplanten Maßnahmen kurz vorgestellt - in den nächsten Tagen sollen die Details in den entsprechenden Gesetzesentwürfen ersichtlich werden.

- **Wertpapier-KESSt:** bislang waren im **Privatvermögen steuerfreie Veräußerungsgewinne** aus Aktien und sonstigen Wertpapieren nach Ablauf der einjährigen Spekulationsfrist möglich. Bei Veräußerungsgewinnen **innerhalb** der **Spekulationsfrist** waren Veräußerungsgewinne **voll steuerpflichtig** (bis zu 50% Grenzsteuersatz). Für nach dem **1.1.2011** erworbene Wertpapiere (dazu zählen neben Aktien auch Anleihen, Fonds usw.) sollen derartige **Gewinne generell** mit einer 25%igen **Kapitalertragssteuer** besteuert werden. **Veräußerungsverluste** können **gegen gerechnet** werden. Die Einhebung dieser Steuer soll durch die Banken erfolgen. Ein **Verlustvortrag** auf spätere Wirtschaftsjahre ist dem Vernehmen nach ebenso

wenig möglich wie eine Verrechnung mit anderen Einkunftsarten (etwa mit der Lohnsteuer bei Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit).

- **Mineralölsteuer:** es kommt ein **CO2-Zuschlag**, der zu einer Verteuerung der Preise pro Liter Benzin um 5 Cent bzw. pro Liter Diesel um 4 Cent führen soll. Etwas abgeschwächt soll es Spediteure treffen. Hier ist eine **Reduzierung der Kfz-Steuer** geplant. Das **Pendlerpauschale** soll um 5% **erhöht werden** und für Pendler wird überdies ein „**Jobticket**“ geschaffen. Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer eine kostenlose Fahrtmöglichkeit zum Arbeitsplatz zur Verfügung, unterliegt dieser Vorteil künftig nicht der Lohnsteuer.
- **Stiftungen:** hier soll die **Zwischensteuer**, die bei Zinserträgen und Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen im Ausmaß von 12,5% derzeit erhoben wird, **auf 25% erhöht** werden. Damit geht ein wesentlicher Vorteil der Stiftung, nämlich jener der Steuerstundung bei thesaurierten Gewinnen, weitgehend verloren. Darüber hinaus sollen künftig Gewinne aus der **Veräußerung von Liegenschaften generell steuerpflichtig** (d.h. auch außerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist) werden, wenn der Stifter eine juristische Person ist.
- **Tabaksteuer:** es ist eine Anhebung um 25 bis 35 Cent pro Packung geplant.
- **Flugticketabgabe:** nach dem deutschen Vorbild soll **ab 1.4.2011** bei Europa-Flügen eine Abgabe von 8 € pro Ticket und bei längeren Flügen bis zu 35 € pro Ticket eingehoben werden.
- **Bankenabgabe:** für Banken ist eine von der Bilanzsumme abhängige Abgabe geplant. Weiters soll es zu einer Besteuerung von spekulativen Derivatgeschäften kommen. Im Gegenzug dazu ist die **Streichung der Kreditvertragsgebühr** (momentan 0,8%) geplant.
- **Sonstige Maßnahmen auf der Einnahmenseite:** die **Normverbrauchsabgabe (NoVA)** soll bei Neuwagen mit hohem Schadstoffausstoß angehoben werden. Für Dienstleistungsunternehmen ist eine **Abschaffung der Energieabgabenvergütung** geplant. Weitere Änderungen betreffen **Einschränkungen** bei der **Abzugsfähigkeit von Fremdkapitalzinsen** beim Kauf einer Beteiligung innerhalb eines Konzerns sowie die Einführung eines **Reverse-Charge Systems** bei **Reinigungsfirmen**.

Schließlich sind noch einige **einschränkende Maßnahmen** auf der **Ausgabenseite** geplant:

- **Familienbeihilfe:** das maximale bezugsberechtigende Alter soll **von 26 auf 24 Jahre** herabgesetzt werden. Die im Jahr 2008 eingeführte 13. Familienbeihilfe soll nur mehr in Form eines Fixbetrags von 100 € für die 6 bis 15jährigen Kinder gelten. Bei arbeitssuchenden Kindern im Alter zwischen 18 und 21 Jahren soll die Familienbeihilfe gestrichen werden.
- **Mehrkindzuschlag:** der einkommensabhängige Mehrkindzuschlag von monatlich 36,40 € ab dem dritten Kind wird ebenso abgeschafft wie der Alleinverdienerabsetzbetrag für Familien ohne Kinder.
- **Pensionsbereich:** als Maßnahmen sind u.a. die Aussetzung der Pensionsanpassung im 1. Jahr sowie die Aliquotierung von Sonderzahlungen im ersten Pensionsjahr geplant. Zwar **bleibt** die sogenannte „**Hacklerregelung**“ grundsätzlich noch bis 2013 **aufrecht**, die Attraktivität soll allerdings durch die Verteuerung von Nachkaufszeiten vermindert werden.
- **Pflegegeld:** der **Zugang** zu den Pflegestufen 1 und 2 soll für Neufälle **eingeschränkt** werden, indem der Pflegebedarf für die Stufe 1 auf mehr als 60 Stunden pro Monat und für Stufe 2 auf mehr als 85 Stunden pro Monat erhöht wird.

Highlights aus dem Umsatzsteuerprotokoll 2010

Der „Salzburger Steuerdialog“ stellt eine regelmäßig stattfindende interne Diskussion der Finanzverwaltung dar, in deren Zuge **Zweifelsfragen** aus Betriebsprüfungen **aufgegriffen** und eine **einheitliche Vorgangsweise** bei der Beurteilung von Problemen erreicht werden soll. Nachfolgend sind einige Diskussionsergebnisse, welche im Umsatzsteuerprotokoll 2010 veröffentlicht wurden, näher dargestellt.

Vorsteuerabzug bei gemischter Nutzung eines Gebäudes (keine 80/20 Regelung)

Im **Ertragsteuerrecht** besteht die **Vereinfachungsregelung**, dass bei überwiegend (mindestens 80%) betrieblicher bzw. privater Nutzung eines Gebäudes dieses **zur Gänze** dem Betriebsvermögen bzw. dem Privatvermögen zuzuordnen ist. Das Umsatzsteuerrecht kennt jedoch diese so genannte 80/20-Regelung nicht. Die **unternehmerische Nutzung** und ein damit zusammenhängender **Vorsteuerabzug** können angenommen werden, wenn **zumindest 10%** unternehmerische Nutzung vorliegen. Bei Gebäuden von natürlichen Personen ist die unternehmerische bzw. private Nutzung für die einzelnen Räumlichkeiten getrennt zu beurteilen, wobei für privat genutzte Gebäudeteile kein Vorsteuerabzug zusteht. Eine **positive Vorsteuerkorrektur** – wenn es in den Folgejahren zu einer stärkeren unternehmerischen Verwendung kommt – ist ebenso zulässig.

Anzahlungsbesteuerung bei Gutscheinen

Gutscheine wie z.B. für eine Hotelübernachtung führen aus umsatzsteuerlicher Sicht betrachtet jedenfalls zu einer Leistungserbringung, wenn es zur Einlösung des Gutscheins kommt. Vor der Hingabe an Zahlung statt bei Inanspruchnahme der Leistung stellt er ein bloßes Zahlungsmittel dar, wodurch bei **Veräußerung** des **Gutscheins kein steuerbarer Vorgang** ausgelöst wird. Der (spätere) Leistungsempfänger kann keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Andere Konsequenzen ergeben sich allerdings wenn der **Gutscheinverkauf** als **Anzahlung** auf die spätere Leistungserbringung betrachtet wird, da es dann zur verpflichtenden **Anzahlungsbesteuerung** kommt. Die Unterscheidung ist von dem **Grad der Konkretisierung** der Leistung abhängig, sodass bei eindeutiger Leistungsbeschreibung des „Gutscheins“ von umsatzsteuerlicher Anzahlungsbesteuerung ausgegangen werden kann. Es kommt dann auch nicht darauf an, wer die Leistung überhaupt in Anspruch nehmen kann (z.B. weil der „Gutschein“ weitergegeben wird). Beispiele für umsatzsteuerliche Anzahlungsbesteuerung auslösende „Gutscheine“ sind etwa **Vorverkaufsfahrscheine** oder auch „Gutscheine“, die zu einer Übernachtung in einem bestimmten Hotel einer Hotelkette berechtigen.

Nachweisverpflichtungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Da innergemeinschaftliche Lieferungen **echt steuerbefreit** sind und im Zielmitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen sind, stellt die Finanzverwaltung **hohe Ansprüche** an entsprechende **Nachweise**, damit die Steuerfreiheit gewährt wird. So ist z.B. bei **Abholungen** durch den Käufer oder dessen Beauftragten nicht nur eine **Ausweiskopie** von der abholenden Person notwendig, sondern es muss auch eine **Spezialvollmacht** vorliegen, welche die Befugung zur Abholung durch diese Person zum Inhalt hat (es müssen also Identität und Funktion des Abholenden ersichtlich sein und ein Bezug zur konkreten Lieferung bestehen). Eine **Erleichterung** von der Voraussetzung der Spezialvollmacht ist nur **möglich**, wenn Geschäftsbeziehungen über längere Zeiträume bestehen oder etwa Teillieferungen vorliegen und aus zusätzlichen Unterlagen die vereinbarten Modalitäten der Warenabholung ersichtlich sind.

Wenngleich der EuGH bestätigt hat, dass der **Nachweis** der **tatsächlichen Warenbewegung** von dem einen in den anderen Mitgliedstaat die **bedeutendste Voraussetzung** für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung ist, so ist es für die Finanzverwaltung nicht bereits ausreichend, wenn etwa durch **nachträgliche Empfangsbestätigungen** die tatsächliche Ankunft der Ware beim Kunden im empfangenden Mitgliedstaat nachgewiesen wird. Es erscheint auch tatsächlich schwierig, bei Abholfällen die geforderten Informationen (Vollmacht, Ausweiskopie des Abholenden usw.) nachträglich zu beschaffen, da eine **Überprüfung** im **Zeitpunkt der Übergabe** der Ware zu erfolgen hat. Sofern **Alternativnachweise** für den Nachweis der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung herangezogen werden, muss aus diesen jedenfalls lückenlos hervorgehen, dass (und an wen) Verfügungsmacht verschafft wurde, dass es sich bei dem Kunden um einen **Unternehmer** handelt, der einen steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb hat und dass tatsächlich eine innergemeinschaftliche **Warenbewegung stattgefunden** hat.

Auf dem Prüfstand - Berechnung der Stiftungseingangssteuer verfassungswidrig?

Werden einer Stiftung beispielsweise **Wertpapiere** oder **Unternehmensanteile zugewendet**, so ist deren **aktueller Wert** für die Bemessungsgrundlage der **Stiftungseingangssteuer** maßgebend. Bei der **Zuwendung von Grundstücken** hingegen bemisst sich derzeit die Stiftungseingangssteuer vom **dreifachen Einheitswert**. In der Praxis liegen die Einheitswerte stets deutlich unter dem Verkehrswert. Der Verfassungsgerichtshof hat nun Bedenken geäußert, dass diese **Unterscheidung** unsachlich und **verfassungswidrig sein könnte**. Im nunmehr eingeleiteten Gesetzesprüfungsverfahren soll im ersten Halbjahr 2011 eine Klärung herbeigeführt werden. Wie im Falle einer Verfassungswidrigkeit eine mögliche Ersatzregelung aussehen könnte, ist derzeit noch nicht absehbar.

Für die **Berechnung der Grundsteuer** hat der Verfassungsgerichtshof **keine Bedenken** gegen den Einheitswert als Bemessungsgrundlage geäußert. Zwar findet die Berechnung auch hier auf Basis veralteter Einheitswerte statt, aber es handelt sich dabei - anderes als bei der (seit 1.8.2008 aufgehobenen) Schenkungs- und Erbschaftssteuer und bei der nunmehr in Zweifel gezogenen Berechnung der Stiftungseingangssteuer - um ein **Problem**, das **ausschließlich** das **Grundvermögen betrifft**. Es kommt daher zu **keinen Verzerrungen** durch Anwendung unterschiedlicher Bemessungsgrundlagen. Da sich aktuell in den von der Regierung vorgestellten Steuerplänen keine Maßnahmen für die Grundsteuer finden, kann das vorhandene, für den **Steuerpflichtigen günstige Einheitswertsystem** weiter Anwendung finden.

Begünstigt besteuertes Jahressechstel wird eingeschränkt

Wie allgemein bekannt, sind **sonstige Bezüge** (v.a. das 13. und 14. Monatsgehalt) nach Abzug der Sozialversicherung mit 6% **begünstigt besteuert**. Dies trifft jedoch nur insoweit zu, als diese Sonderzahlungen innerhalb eines Kalenderjahres ein **Sechstel** der **gesamten laufenden Bruttobezüge nicht übersteigen** (so genanntes „**Jahressechstel**“). Zudem sind diese Zahlungen unterhalb des **Freibetrages** von **620 €** komplett steuerfrei und auch ausnahmsweise **steuerfrei**, wenn das Jahressechstel die **Freigrenze** von **2.100 €** nicht übersteigt. Jener Teil der sonstigen Bezüge, der über das Jahressechstel hinausgeht, wird mit dem normalen Tarifsatz besteuert und ist somit nicht begünstigt.

Sonstige Bezüge liegen lt. VwGH nur vor, wenn sie sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich **von den laufenden Bezügen unterscheiden**. Einmal jährlich ausgezahlte Provisionen oder Tantiemen unterliegen jedenfalls nicht dem begünstigten Steuersatz von 6% und beeinflussen auch nicht die Höhe des Jahressechstels. Jedoch **erhöhten** Provisionen nach **bisheriger Meinung** des **BMF** das **Jahressechstel**, sofern sie **laufend mit dem Fixgehalt** ausgezahlt wurden und führten so zu einer **Steuerbesserstellung**, da der jeweils 13. und 14. Teil der Sonderzahlung ebenfalls mit dem begünstigten Satz besteuert wurde. Dies galt sowohl für wirtschaftlich bereits verdiente Provisionen (Prämie 2009 wird z.B. in 14 Teilbeträgen 2010 ausbezahlt), als auch für Akontierungen (Prämie 2010 wird in 14 Teilbeträgen 2010 akontiert).

Im neuen **Lohnsteuerprotokoll 2010** wurde diese Rechtsansicht nun geändert. Das **nachträgliche Ausbezahlen** der Prämie in **Teilbeträgen erhöht** nun **nicht mehr** das **Jahressechstel**. Bei **laufender Akontierung** wird gestützt durch ein VwGH-Erkenntnis (GZ 0665/57 vom 21.11.1960) wohl auch **weiterhin** von laufenden Bezügen ausgegangen werden können, welche für den Steuerpflichtigen **vorteilhaft** das Jahressechstel erhöhen. Die Übernahme der neuen Rechtsansicht in den Erlass wurde jedoch vom BMF noch nicht vollzogen. Somit **besteht** insbesondere noch **Unsicherheit** in der Frage, **ab wann** und wie die **neue Rechtsansicht** exekutiert wird. Es ist daher bei der Vereinbarung von Auszahlungsmodalitäten **Vorsicht geboten!**

Vermeidung Grunderwerbsteuer bei Anteilsvereinigung durch treuhändig gehaltene Zwerganteile nicht mehr möglich?

Die **Übertragung von inländischen Grundstücken**, z.B. durch einen Kauf, **unterliegt** der **Grunderwerbsteuer**. Die Grunderwerbsteuer ist grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung, das ist in der Regel der Kaufpreis, zu berechnen. Der Steuersatz beträgt **3,5%**, wobei er sich auf 2% reduziert wenn das Grundstück von einem Familienangehörigen erworben wird. Darüber hinaus ist eine **Grundbucheintragungsgebühr** von 1% zu entrichten. **Grunderwerbsteuer fällt auch dann an**, wenn das inländische **Grundstück** zum **Vermögen** einer **Gesellschaft gehört und** von einer Person **alle Anteile** an dieser Gesellschaft **erworben werden (Anteilsvereinigung)**. In diesem Fall wird die Grunderwerbsteuer vom **Dreifachen des Einheitswertes** berechnet; eine Eintragungsgebühr beim Grundbuchgericht fällt nicht an.

Werden im Fall der **Anteilsvereinigung** nicht 100% der Anteile an der Gesellschaft erworben, fällt folgerichtig keine Grunderwerbsteuer an. In der **Praxis** werden aus diesem Grund **oft Zwerganteile** an der Gesellschaft **treuhändig** von einer **anderen Person gehalten**. Eine **Vermeidung** von **Grunderwerbsteuer** ist mit dieser Gestaltungsvariante grundsätzlich **möglich**, da das **Grunderwerbsteuergesetz**, etwa im Gegensatz zum Einkommensteuergesetz, einer **zivilrechtlichen Betrachtungsweise** folgt. Auf das wirtschaftliche Eigentum an der Gesellschaft kommt es daher nicht an.

Der **UFS Innsbruck** (GZ RV/0226-I/09) hat nun jedoch am 25.6.2010 **entschieden**, dass bei der dargestellten **Treuhandkonstruktion** ein **Missbrauch** von Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 22 BAO **vorliegt**, da die Treuhandkonstruktion ungewöhnlich und nur mit der Umgehung der Grunderwerbsteuer erklärbar sei. Laut UFS ist daher von einer **Anteilsvereinigung** auszugehen und Grunderwerbsteuer vorzuschreiben. Da gute Gründe gegen die Entscheidung des UFS sprechen, wurde eine **Beschwerde** beim **Verwaltungsgerichtshof** eingebracht. Die Entscheidung des VwGH bleibt abzuwarten. Bis dahin empfiehlt sich in der Praxis, statt der dargestellten Treuhandkonstruktion eine **Gestaltungsvariante** zu wählen, bei der ein **Familienangehöriger** oder eine andere

Vertrauensperson **Zwerganteile** an der Gesellschaft nicht nur treuhändig sondern **auch wirtschaftlich übernimmt.**

Impressum: Medieninhaber, Herausgeber und Verleger: Klienten-Info, Klier, Krenn & Partner KG, Redaktion: 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/12-14. Richtung: unpolitische, unabhängige Monatsschrift, die sich mit dem Wirtschafts- und Steuerrecht beschäftigt und speziell für Klienten von Steuerberatungskanzleien bestimmt ist. Die veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt und ohne Gewähr. © www.klienten-info.at